Lietas arhīva Nr. A42-02033-19/22
ECLI:LV:ADRJRIT:2019:1113.A420203319.4.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2019.gada 13.novembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese S.Audzere,

piedaloties pieteicējas SIA „RDream" pārstāvim /pers. D/ un pilnvarotajam pārstāvim zvērinātam advokātam Jurim Obrickim un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim Kristapam Leonardam Limbergam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „RDream" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 2.maija lēmuma Nr.30.1-8.2/159393 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „RDream" 2018.gada 21.decembrī iesniedza Valsts ieņēmumu dienestam (turpmāk – dienests) precizēto pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarāciju par 2018.gada novembri, kurā uzrādīta no budžeta atmaksājamā PVN summa 25 488,01 *euro* apmērā.

Dienests pārbaudīja pieteicējas iesniegtos dokumentus, dienesta rīcībā pieejamo informāciju un konstatēja, ka nav gūstama pārliecība par pieteicējas 2018.gada novembra PVN deklarācijā uzrādītās informācijas atbilstību faktiskajai situācijai un PVN pārmaksas pamatotību. Ar dienesta Nodokļu pārvaldes Astotās PVN datu ticamības novērtējuma daļas vadītājas 2019.gada 1.marta lēmumu Nr.30.1-8.75/91987 pieteicējai atteikts apstiprināt un atmaksāt PVN deklarācijā par 2018.gada novembri uzrādīto pārmaksāto nodokļa summu 25 488,01 *euro* apmērā. Pieteicēja minēto lēmumu apstrīdēja.

Ar dienesta ģenerāldirektora 2019.gada 2.maija lēmumu Nr.30.1-8.2/159393 (turpmāk – Lēmums) zemākas iestādes lēmums atstāts negrozīts. Pārsūdzētais lēmums pamatots ar to, ka pieteicēja darījumā par *PORSCHE CAYENNE TURBO* ar šasijas /nummurs/ (turpmāk – automašīna) iegādi no SIA „AlphaLane" iegādājās dārgāk nekā SIA „AlphaLane" no SIA „BALTIJAS SPORTA AUTO", turklāt gan SIA „AlphaLane" automašīna iegādes, gan arī realizācijas darījuma finansētāja bija SIA „RJ Finances". Gan pieteicējas, gan SIA „RJ Finances" amatpersona ir /pers. D/. Dienests nekonstatēja loģisku izskaidrojumu, kādēļ automašīna tika iegādāta par ievērojami paaugstinātu cenu, ja ekonomiski izdevīgāk to bija iegādāties no auto dīlera SIA „BALTIJAS SPORTA AUTO" un secināja, ka ir notikusi nepamatota automašīnas vērtības paaugstināšana, lai radītu maldīgu iespaidu par tās patieso vērtību un nepamatoti izmantotu PVN sistēmas priekšrocības. Dienests konstatēja virkni citu sakritību, kuras katra atsevišķi neliecināja par pieteicējas deklarētā darījuma simulatīvo raksturu, bet to kopums ļāva secināt, ka deklarētie darījumi nav patiesi. Šādu sakritību virknes nejauša iestāšanās praktiski nav iespējama un nav izskaidrojama ar vienkāršu kļūdīšanos.

[2] Pieteicēja Lēmumam nepiekrīt, lūdz tiesu to atcelt, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lietā ir neapšaubāmi gūstama pārliecība par pieteicējas darījuma atbilstību faktiskajai situācijai, jo ir identificējams pieteicējas darījuma partneris, tas ir reģistrēts Uzņēmumu reģistrā, uzņēmuma paraksttiesīgā amatpersona ir parakstījusi virkni darījumu dokumentus, ir identificējama prece, kā arī nomas pakalpojumu saņēmējs ir apliecinājis dienestam nomas darījuma esību. Pieteicēja atsaucas uz Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 14.novembra spriedumu lietā Nr.A42051213.

[2.2] Pieteicēja nesaskata nozīmi tam, ka tās amatpersona, kura ir vienlaicīgi arī SIA „RJ Finances" amatpersona, ir finansējusi automašīnas iegādes darījumu no SIA „BALTIJAS SPORTA AUTO" tās tiešajam darījumu partnerim SIA „AlphaLane". Neviens normatīvais akts neaizliedz finansējuma piesaisti, kā arī naudas līdzekļu ieguldīšanu starp ilgstoši pazīstamām un biznesā saistītām līgumslēdzēja pusēm. Tāda ir vispārpieņemta biznesa prakse un uzņēmējdarbības modelis, kuru ir tiesīgs izvēlēties pats uzņēmējs.

Turklāt strīdus darījums neliecina par tā simulatīvo un fiktīvo raksturu, ko apliecina arī tas, ka pieteicēja nav no dienesta saņēmusi informatīvu vēstuli par nepieciešamību izvērtēt biznesa attiecību turpināšanu ar nepārbaudītu vai nepazīstamu sadarbības partneri.

[2.3] Dienests Lēmumā pretrunīgi un kļūdaini interpretē Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta $1.^1$ daļu un 1.panta 9.punkta a) apakšpunktu. No minētā regulējuma izriet, ka ir jāizpildās vismaz vienam no diviem nosacījumiem, lai transportlīdzekli atzītu par jaunu, kas ir pretrunā dienesta uzskatam.

[2.4] Dienests Lēmumā atsaucas uz privātas autolīzinga kompānijas sniegto viedokli par automašīnu cenu svārstībām atkarībā no to izlaides gada, kas nav pamatots ne ar vienu normatīvo aktu.

[2.5] Dienests kļūdījies faktos, ka automašīnas vērtība SIA „AlphaLane" realizācijas darījumā ar pieteicēju tika palielināta par 18,37%, jo no

attaisnojuma dokumentiem ir izsekojams, ka pieteicēja par četrus mēnešus vecu automašīnu iepriekšējam īpašniekam samaksāja 161,52 *euro* vairāk, nekā iepriekšējais īpašnieks samaksāja dīlerim četrus mēnešus iepriekš.

[2.6] Neviens normatīvais akts nenoteic, ka luksusa klases automašīnām būtu jānoteic stingrākas prasības nomas pakalpojuma saņēmējam. Pieteicēja atsaucas uz Civillikuma 1492.pantu un norāda, ka dienests nepamatoti norāda uz nomas līgumā esošajiem trūkumiem, jo pieteicējas interesēs ir tikai saņemt nomas maksājumu ik mēnesi atbilstoši līgumam.

Sadarbības partnera operatīvajā bilancē esošās ziņas, amatpersonu savstarpēja ilggadēja pazīšanās un amatpersonu parakstu neesamība, nekādā veidā nevar ietekmēt nomas līguma noslēgšanu. Šobrīd pieteicējas darījumu partneris SIA „Remanco" ir pilnībā izpildījis savas saistības un nav nekādu šaubu, ka saistības tiks pildītas arī nākotnē.

[2.7] Pieteicējas deklarētā darījuma rezultātā nav skartas valsts budžeta intereses, visi nodokļi ir nomaksāti pilnā apmērā.

[2.8] Dienests ir pārkāpis pieteicējas tiesības tikt uzklausītam. Pieteicēja atsaucas uz Augstākās tiesas 2017.gada 20.janvāra lēmumu lietā Nr.SKA-172/2017.

[3] Dienests tiesai iesniegtajos paskaidrojumos pieteicējas pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem. Papildus norāda turpmāk minēto.

[3.1] Kaut arī uzņēmumu saistība pati par sevi nevar būt par pamatu darījumu faktiskās esības apstrīdēšanai, tas var būt pamats noteiktos apstākļos rasties šaubām par darījumu patieso būtību.

[3.2] Atbilstoši judikatūrai administratīvajā lietā darījumu spēkā esība netiek vērtēta no civiltiesiskā aspekta, proti, vai līgumslēdzējpusēm ir spēkā esošas līgumiskas saistības. Nodokļa lietā pārbaudes priekšmets ir tas, vai attiecīgais līgums var būt tiesisks pamats tiesību iegūšanai no valsts. Minēto iemeslu dēļ tiesa var apšaubīt civiltiesiskos darījumus un vērtēt to ekonomisko būtību (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 20.oktobra rīcības sēdes lēmumu lietā Nr.SKA-434/2014*).

[3.3] Dienesta atsauce uz publiski pieejamo informāciju par automašīnu cenu veidošanās mehānismiem ir viens no papildu argumentiem, kas ir vērtējams kopsakarā ar cietiem pierādījumiem lietā.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumu, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem. Dienesta pārstāvis pieteikumu neatzina, pamatojoties uz rakstveidā norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē tika nopratināti liecinieki - /pers. L/ (SIA „AlphaLane" valdes loceklis) un /pers. M/ (SIA "Remanco" valdes loceklis).

Motīvu daļa

[5] No lietas materiāliem izriet, ka 2018.gada 26.februārī SIA "Baltijas sporta auto" kā pārdevējs un SIA "AlphaLane" kā pircējs noslēdza līgumu Nr.180226 (*lietas 1.sējuma 80.-82.lapa*) par automašīnas iegādi. Līguma pielikumā tika norādīts mašīnas papildus aprīkojums (*lietas 1.sējuma 83.lapa*). 2018.gada 27.februārī tika veiktas izmaiņas automašīnas papildu aprīkojumā (*lietas 1.sējuma 84.lapa*). 2018.gada 16.aprīlī vēlreiz tika veiktas izmaiņas automašīnas papildu aprīkojumā (*lietas 1.sējuma 127.lapa*). Pēc pēdējām izmaiņām automašīnas kopējā maksa tika noteikta 150 388,48 *euro*. Minēto apstiprina arī SIA "Baltijas sporta auto" 2019.gada 30.augusta vēstule (*lietas 1.sējuma 130.lapa*).

Par automašīnas pārdošanu SIA "Baltijas sporta auto", pirmkārt, līdz ar līguma noslēgšanu ir saņēmusi avansa maksājumu 23 195,34 (*lietas 1.sējuma 128.lapa*). Par minēto maksājumu ir norādīts SIA "Baltijas sporta auto" februāra PVN deklarācijā (*lietas 1.sējuma 63.lapa*). Otrkārt, SIA "Baltijas sporta auto" 2018.gada 3.jūlijā izrakstījusi rēķinu par summu 127 193,14 *euro* (*lietas 1.sējuma 85.lapa*) un iekļāvusi to savā PVN deklarācijā (*lietas 1.sējuma 153.lapa*). Lietā ir automašīnas nodošanas-pieņemšanas akts, kas starp pusēm parakstīts 2018.gada 20.jūlijā (*lietas 1.sējuma 87.lapa*).

Tiesa, atšķirībā no dienesta Lēmumā apgalvotā, nesaskata pretrunas noformētajos dokumentos.

SIA "AlphaLane" valdes loceklis /pers. L/ tiesas sēdē norādīja, ka SIA "AlphaLane" nodarbojas ar pilna servisa automašīnu līzingu, īstermiņa nomu, kā arī automašīnu tirdzniecību. Parasti automašīnas iegādājas ar nolūku tās iznomāt. /pers. L/ apstiprināja konkrētās automašīnas iegādes faktu. No SIA "Baltijas sporta auto" automašīnas iegādājies vairakkārt, ar minēto uzņēmumu ir ilgstoša sadarbība, tāpēc konkrēto automašīnu varēja iegādāties ar labiem cenas nosacījumiem – ar atlaidi 18 procentu apmērā no automašīnas pamatvērtības. Tātad lētāk, nekā gadījumā, ja pircējam nebūtu iepriekšēja sadarbības pieredze ar SIA "Baltijas sporta auto".

Automašīnas iegādei SIA "AlphaLane" naudas līdzekļus aizdeva SIA "RJ Finance". 2018.gada 20.jūnijā starp pusēm tika noslēgts līgums Nr.20/06/2018, ar kuru SIA "AlphaLane" aizņēmās no SIA "RJ Finances" 350 000 *euro* (*lietas 1.sējuma 35.-38lapa*). Minētajā līgumā norādīts, ka SIA "AlphaLane" aizņēmusies saimnieciskās darbības nodrošināšanai – transporta līdzekļa iegādei. Aizdevums tiks izsniegts, pārskaitot naudas līdzekļus uz SIA "AlphaLane" kontu vai sedzot SIA "AlphaLane" parādu kreditoram" (1.1.punkts). Aizdevuma atmaksas termiņš – 2019.gada 30.jūnijs (1.2.punkts).

Sekojot notikumu gaitai, 2018.gada 28.novembrī starp SIA "AlphaLane" kā pārdevēju un pieteicēja kā pircēju tika noslēgts līgums Nr.AL/2018/11-84 (*lietas 1.sējuma 57., 58.lapa*) par automašīnas iegādi. Līgumā norādītā automašīnas vērtība ir 150 550 *euro*, tai skaitā PVN 26 128,51 *euro* (līguma 2.1.punkts). Minētajā līgumā kā trešais dalībnieks ir SIA "RJ Finance" – aizdevējs. Pircējs (pieteicēja) veica maksājumu aizdevējam (SIA "RJ Finance"). Pircējas (pieteicējas) un aizdevēja (SIA "RJ Finance") valdes loceklis ir viena un tā pati persona /pers. D/. Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka pieteicējai faktiski tika dzēsts parāds.

Šāds darījuma finansējuma modelis pats par sevi nav uzskatāms par tādu, kas varētu radīt aizdomas par nodokļu tiesiskā regulējuma ļaunprātīgu izmantošanu.

Lēmumā dienests ir secinājis, ka pieteicēja iegādājusies automašīnu no SIA "AlphaLane" par ievērojami paaugstinātu cenu. Šāds apgalvojums neatbilst lietā esošajiem dokumentiem. SIA "AlphaLane" automašīnu iegādājās no SIA "Baltijas sporta auto" par 150 388,48 *euro*. SIA "AlphaLane" pārdeva automašīnu pieteicējai par 150 550 *euro*. Tātad SIA "AlphaLane" iegādājās automašīnu par zemāku cenu, bet pārdeva par augstāku cenu. SIA "AlphaLane" ieguvums ir 161,52 *euro*. Tas, vai minētais ieguvums apmierina SIA "AlphaLane", ir paša uzņēmuma ziņā. Lietā tam nav izšķirošas nozīmes. Tiesas sēdē SIA "AlphaLane" valdes loceklis /pers. L/ norādīja uz to, ka sākumā uzņēmums meklēja klientu, kas ilgtermiņā nomātu automašīnu. Tā kā ilgtermiņa nomas attiecības neizdevās, tad automašīnu pārdeva pieteicējai.

Lietā nav strīds, ka automašīnas odometra rādījumi tās iegādes brīdī bija 6015 km. Dienests secina, ka saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 9.punkta "a" apakšpunktu automašīna vairs nav uzskatāma par jaunu transportlīdzekli.

Tiesa nepiešķir nozīmi minētajam dienesta apsvērumam. SIA "AlphaLane", pārdodot automašīnu pieteicējai, ir guvusi nelielu

peļņu, tātad ir saskatāma SIA "AlphaLane" ekonomiskā interese iesaistīties darījumā.

[6] No lietas materiāliem izriet, ka no 2018.gada 1.augusta līdz 31.augustam SIA "AlphaLane" iznomāja automašīnu SIA "Remanco" (*lietas 1.sējuma 140., 141.lapa*). Nomas maksa mēnesim tika noteikta 5000 *euro*, ieskaitot PVN (līguma 4.punkts). SIA "AlphaLane" iesniegusi bankas konta izrakstu, no kura redzams, ka SIA "Remaco" norēķinājusies par auto nomu – 2018.gada 15.augustā samaksājusi 2000 *euro* un 2018.gada 9.augustā samaksājusi 3000 *euro* (*lietas 1.sējuma 142., 143.lapa*). Tiesas sēdē SIA "AlphaLane" valdes loceklis /pers. L/ norādīja, ka iepriekšējas vienošanās iznomāt automašīnu SIA "Remanco" nebija. Pēc automašīnas iegādes, SIA "AlphaLane" sāka meklēt ilgtermiņa nomnieku, veica sarunas ar klientiem un reklamēja automašīnu. SIA "Remanco" bija vienīgais, kas vēlējās nomāt automašīnu. Tomēr pēc tam, kad mēnesi automašīna bija nomāta, SIA "Remanco" secināja, ka nomas cena ir par augstu. Tāpēc nomas attiecības netika turpinātas.

Pēc automašīnas iegūšanas īpašumā, pieteicēja 2018.gada 28.novembrī ar līgumu Nr.2018/11/01 automašīnu iznomāja SIA "Remanco" (*lietas 1.sējuma 108.-111.lapa*), un puses parakstīja automašīnas pieņemšanas-nodošanas aktu (*lietas 1.sējuma 52.lapa*). Līgumā noteikta nomas maksa 2500 *euro* mēnesī bez PVN 21% apmērā (līguma 2.2.punkts).

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta 1.[1]daļai, ja automobilis ir uzskatāms par reprezentatīvu un atbilst tiesību normā noteiktajiem kritērijiem, tad par tā iegādi nevar atskaitīt priekšnodokli. Izņēmums no minētā noteikuma ir Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punkta "b" apakšpunkts, kas ļauj atskaitīt priekšnodokli, ja automobilis tiek iegādāts nomas pakalpojumu sniegšanai.

Lietā nav strīds, ka automašīna ir uzskatāma par reprezentatīvo automobili.

Lai pieteicējai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli par automašīnas iegādi, kas iekļauts 2018.gada PVN deklarācijā, jānoskaidro, vai automobilis iegādāts nomas pakalpojumu sniegšanai.

Eiropas Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvā 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļu sistēmu paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu veido neatņemamu PVN mehānisma sastāvdaļu un tās principā nav ierobežojamas. Atkāpes ir atļautas tikai tajos gadījumos, kas ir nepārprotami paredzēti minētajā direktīvā. Saskaņā ar direktīvas 176.pantu tiesības uz PVN atskaitīšanu jebkurā gadījumā neattiecas uz izdevumiem, kas nav cieši saistīti ar uzņēmējdarbību, piemēram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka noteikumi, ar ko paredz atkāpes no vispārējā principa par tiesībām uz PVN atskaitīšanu un kas garantē šī nodokļa neitralitāti, ir jāinterpretē šauri (*Eiropas Savienības Tiesas 2008.gada 22.decembra sprieduma lietā Nr.C-414/07 28.punkts*).

[7] Dienests iebilst, ka pieteicējas juridiskā adrese Ābeļu iela 1-5, Ragana, Krimuldas novads, ir dzīvoklis, un nav saprotams, kur pieteicēja veic savu saimniecisko darbību, tostarp vieglo transportlīdzekļu nomas pakalpojumu sniegšanu.

No publiskajā datu bāzē "Lursot" pieejamām ziņām redzams, ka pieteicējas pamata uzņēmējdarbība ir automašīnu tirdzniecība. Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka pieteicēja nodarbojas ar auto tirdzniecību un nomu.

No publiskajā datu bāzē "Lursoft" pieejamās informācijas redzams, ka pieteicēja dibināta 2012.gada oktobrī. No 2018.gada pārskata redzams, ka pieteicējas uzņēmējdarbība nav izteikti aktīva (gada apgrozījums ir 8850 *euro*), tomēr tai ir ievērojami pamatlīdzekļi – kopā 146 075 *euro*, tai ir ilgtermiņa ieguldījumi – kopā 368 075 *euro*, tā strādājusi ar 12 839 *euro* peļņu.

Tādējādi pieteicēja veic zināma apjoma uzņēmējdarbību. Automašīnas iegāde, lai arī nav pieteicējai tipisks darījums (ņemot vērā pieteicējas gada apgrozījumu – 8850 *euro*, iepretim automašīnas vērtībai – 150 550 *euro*), tomēr šāds darījums pats par sevi arī nav pretrunā ar pieteicējas uzņēmējdarbību.

[8] Tiesas sēdē SIA "Remanco" valdes loceklis /pers. M/ paskaidroja, ka SIA "Remanco" nodarbojas ar industriālo iekārtu restaurāciju un remontu. Automašīnu nomāja ar nolūku izmantot uzņēmējdarbībā – lai brauktu pie klientiem, gan arī personīgām vajadzībām. Klientu ir maz, bet iesaistītās summas – lielas. Parasti ar klientiem tiekas klātienē, darījumi tiek slēgti mutvārdos. Laika periodā no 2018.gada novembra līdz 2019.gada jūnijam ārzemju klienti brauca uz Latviju, /pers. M/ viņus esot vedis uz restorāniem, kur risinājušās darījuma sarunas.

SIA "Remanco" vidēji strādā 2 darbinieki (*lietas 1.sējuma 136.lapa*). Tiesas sēdē SIA "Remanco" valdes loceklis /pers. M/ paskaidroja, ka nepieciešamības gadījumā piesaista ārpakalpojumu - darbiniekus, kuri veic metālapstrādes un citus darbus.

Lietas materiālos ir SIA "Remanco" PVN deklarācijas laika periodam no 2018.gada augusta līdz 2019.gada jūnijam (*lietas 1.sējuma 169.-201.lapa*). PVN deklarācijas apstiprina, ka darījumu nav daudz, bet cita starpā ir darījumi par ievērojamām naudas summām. No 2018.gada novembra PVN deklarācijas redzams, ka SIA "Remanco" sniegusi pakalpojumu vienam klientam Slovākijā (SK) par summu 136 562,24 *euro*; no 2018.gada decembra PVN deklarācijas redzams, ka SIA "Remanco" sniegusi pakalpojumu vienam klientam Latvijā par kopējo summu 1165,39 *euro*; no 2019.gada janvāra PVN deklarācijas redzams, ka SIA "Remanco" sniegusi pakalpojumu diviem ārvalstu klientiem – klientam Igaunijā (EE) par summu 78,9 *euro* un klientam Holandē (NL) par summu 705,18 *euro*; 2019.gada februārī, martā un aprīlī pakalpojumi nav sniegti; no 2019.gada maija PVN deklarācijas redzams, ka SIA "Remanco" sniegusi pakalpojumu vienam klientam Slovākijā (SK) par summu 166 630,10 *euro*; 2019.gada jūnijā pakalpojumu nav sniegti.

No publiskajā datu bāzē "Lursoft" pieejamās informācijas redzams, ka SIA "Remanco" dibināts 2017.gada martā. No 2018.gada pārskata redzams, ka SIA "Remanco" pamatlīdzekļus veido tehnoloģiskās iekārtas un ierīces 299 364 *euro* apmērā; pamatlīdzekļi kopā ir 324 736 *euro* vērtībā; uzņēmuma ilgtermiņa finanšu ieguldījumi ir 324 736 *euro*; gada neto apgrozījums ir 389 207 *euro*; gads noslēgts ar peļņu – 6632 *euro*.

2018.gada pārskats kopumā apliecina, ka SIA "Remanco" veic aktīvu uzņēmējdarbību, ir ievērojams pamatlīdzekļu resurss un pozitīva bilance. SA "Remanco" 2018.gada finanšu rādītāji nav pretrunā "Remanco" valdes locekļa lēmumam izmantot automašīnu, lai atstātu iespaidu uz klientiem un veidotu labāku komunikāciju un ilgtermiņa saimnieciskās darbības attiecības.

Tiesas ieskatā dienesta iebildums, ka SIA "Remanco" operatīvā bilance par 2018.gada novembri (*lietas 1.sējuma 41.-45.lapa*) nav parakstīta, vērtējams kā nebūtisks. Pirmkārt, minētajam dokumentam ir jāpiegriež vērība pēc satura, un tiesa nesaskata operatīvās bilances par 2018.gada novembri pretrunas ar 2018.gada pārskatu. Otrkārt, ja nav ticamība dokumentam, dienestam bija tiesības iegūt parakstītu dokumentu.

[9] Vispārīgie noteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai ir paredzēti Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.pantā. Saskaņā ar šā panta pirmās daļas 1.punktu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Tulkojot minēto tiesību normu kopsakarā ar iepriekš norādīto Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punkta "b" apakšpunkta normu, tiesa secina, ka priekšnodoklis no valsts budžetā maksājamā pievienotās vērtības nodokļa ir atskaitāms, ja ir ievēroti šādi nosacījumi (*skat. Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 31.janvāra spriedums lietā Nr.A420289815, 13.punkts*):

1. nodokļa maksātājs ir reģistrēts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā;
2. nodokļa maksātājs ir saņēmis preces vai pakalpojumus un likumā noteiktajā kārtībā noformētu pievienotās vērtības nodokļa rēķinu;
3. rēķins, kā arī preces vai pakalpojumi ir saņemti no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, kas ir norādīta nodokļa rēķinā;
4. saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums;
5. nodokļa maksātājs automašīnu izmanto nomas pakalpojumu sniegšanai.

No publiskajā datu bāzē "Lusoft" pieejamām ziņām redzams, ka pieteicēja un SIA "AlphaLane" ir reģistrēta PVN maksātāju reģistrā. Tiesa ir pārbaudījusi, ka pieteicēja ir saņēmusi automašīnu un likumā noteiktajā kārtībā noformēja pievienotās vērtības nodokļa rēķinu – 2018.gada 28.novembra rēķins-pavadzīme Nr.201820117 (*lietas 1.sējuma 59.lapa*). Rēķins, kā arī prece – automašīna - ir saņemti no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas (SIA "AlphaLane"), kas ir norādīta nodokļa rēķinā. Pieteicēja izmanto automašīnu saimnieciskā darbībā – automašīnu iznomā SIA "Remanco".

Tātad minētie priekšnosacījumi ir izpildīti, lai pieteicēja iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli no valsts budžetā maksājamā pievienotās vērtības nodokļa.

Kā jau norādīts, Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka noteikumi, ar ko paredz atkāpes no vispārējā principa par tiesībām uz PVN atskaitīšanu un kas garantē šī nodokļa neitralitāti, ir jāinterpretē šauri. Tāpēc tiesas vērtējumā, lai nonāktu pie pretēja secinājuma – ka pieteicēja priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nav ieguvusi – ir jābūt objektīviem elementiem – pierādījumiem, kas to apliecina.

Lai labāk izprastu tirgus situāciju, tiesa uzdeva SIA "Baltijas sporta auto" jautājumu – cik bieži automašīnai līdzīgas klases pirkumi notiek gada laikā? SIA "Baltijas sporta auto" atbildēja (*lietas 1.sējuma 205.lapa*), ka 2018.gadā ir pārdotas septiņas šāda modeļa automašīnas, tirgus ir plašs - klienti iegādājas automašīnas arī no kaimiņvalstīm. 2018.gadā Latvijā iegādātās un reģistrētās *CAYENNE TURBO* automašīnas joprojām tiek izmantotas Latvijā.

Tādējādi jāsecina, ka automašīna nav ļoti unikāla. Līdzīgu modeļu automašīnas ir apritē un tiek izmantotas.

[10] Dienests ir norādījis, ka 2018.gada 28.novembra līgums Nr.2018/11/01 par automašīnas iznomāšanu SIA "Remaco" nesatur būtiskus noteikumus – nav atrunāts pieļaujamais nobraukums līdz līguma termiņa beigām, nav noteikts nomas depozīts un tā summa, nav pieprasīts galvojums, kas kalpotu kā garants automašīnas nomas līgumam. Līgumā ir paredzēts, ka automašīnu var lietot trešās personas un var nodot īsterminā nomā citiem klientiem. Automašīnas nodošanas-pieņemšanas aktā nav atspoguļots automašīnas tehniskais un vizuālais stāvoklis, odometra rādījums, defekti un citi parametri.

Tiesas vērtējumā, apstāklis kā līgumā trūkst dienesta norādītie līguma nosacījumi, pats par sevi neliecina, ka līgums ir noslēgts mākslīgi, lai pieteicēja iegūtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Līgums satur nepieciešamās sastāvdaļas – norēķinu kārtību, pušu tiesības un pienākumus, līguma darbības termiņu. Nevar atstāts bez vērības faktu, ka automašīna ir apdrošināt (*lietas 1.sējuma 22.-25.lapa*). Tiesas sēdē SIA "Remanco" valdes loceklis /pers. M/ paskaidroja, ka ar pieteicējas valdes locekli /pers. D/ ir bijuši iepriekš pazīstami. Ja starp pusēm pastāv zināmas uzticības attiecības, tad tas attaisno apstākli, ka ne visas detaļas līgumā ir stingri noteiktas.

[11] SIA "Remanco" savās PVN deklarācijās par laika periodu no 2018.gada novembra līdz 2019.gada jūnijam nav norādījusi veiktos maksājumus par automašīnas nomu (*lietas 1.sējuma 178.-201.lapa*).

Tomēr lietā ir pieteicējas izrakstīti rēķini SIA "Remanco" par automašīnas nomu par laika periodu no 2018.gada novembra līdz 2019.gada augustam (*lietas 2.sējuma 3.-20.lapa*). Kā arī SIA "Remanco" attiecīgie maksājumi (*lietas 2.sējuma 21.-25.lapa*).

Turklāt SIA "Remanco" saņemtos automašīnas nomas pakalpojumus ir norādījusi attiecīgajās Uzņēmumu ienākumu nodokļu deklarācijās (*lietas 1.sējuma 227.-233.lapa*), 6.1.rindā.

Dienests uzskata, ka SIA "Remanco" bija jādeklarē saņemtais automašīnas nomas pakalpojums gan PVN deklarācijās, gan Uzņēmumu ienākumu nodokļu deklarācijās attiecīgajā periodā. Savu viedokli dienests balsta uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 117.panta pirmo daļu, Ministru kabineta 2013.gada 15.janvāra noteikumu Nr.40 "Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām" 17.28.punktu,17.24.3.punktu un 17.22.punktu. Darījums jādeklarē 62.rindā (arī 66.rindā, ja saņemtais pakalpojums nav pilnībā paredzēts ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai) un PVN 1.pārskata "Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par taksācijas periodu" I.daļā "I.Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem". Savukārt Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijās automašīnas nomas pakalpojums bija jādeklarē balstoties uz Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta otrās daļas 8.punktu un astoto daļu.

Pieteicējas pārstāvis, pirmkārt, norādīja, ka viņš nevar atbildēt par to, kādā veidā SIA "Remanco" grāmatvedībā atspoguļo automašīnas nomas pakalpojumu. Otrkārt, viņaprāt pareizā pieeja ir atspoguļot automašīnas nomas pakalpojumu Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā. To paredz Uzņēmuma ienākuma nodokļa likuma 1.panta 17.punkts un 8.panta astotā daļa.

Tiesas vērtējumā, konkrēto nomas pakalpojuma samaksu apliecina pieteicējas izrakstītie rēķini un SIA "Remanco" veiktie maksājumi, kā arī darījumu deklarēšana Uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarācijās. Tiesiskam strīdam, vai automašīnas nomas pakalpojums bija jāatspoguļo arī Pievienotās vērtības nodokļu deklarācijās nav izšķiroša nozīme konkrētajā lietā. Pieteicēja nevar ietekmēt SIA "Remanco" grāmatvedības dokumentus un konkrētajā lietā ir pietiekami pierādījumi, lai tiesa iegūtu vispārēju priekšstatu par darījuma esību.

[12] Pieteicēja ir norādījusi, ka dienests ir pārkāpis pieteicējas tiesības tikt uzklausītai.

Konkrētā lieta tiesvedības gaitā tika izskatīta mutvārdu procesā, tāpēc pieteicējai bija iespēja izskaidrot savu pozīciju klātienē.

[13] Rezumējot minēto, tiesa atzīst, ka, tā kā pieteicēja ir ievērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta un 100.panta trešās daļas 1.punkta "g" apakšpunkta prasības, dienests ir nepamatoti liedzis pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par strīdus automašīnu 25 488,01 *euro* apmērā.

[14] Tiesa nepiekrīt Lēmumā sniegtajam lietas faktisko apstākļu novērtējumam un tā rezultātā izdarītajiem secinājumiem, līdz ar to pieteikums ir atzīstams par pamatotu un apmierināmu.

[15] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmā daļa noteic, ka gadījumā, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2013.gada 12.februāra noteikumu Nr.85 "Kārtība, kādā administratīvajā lietā iemaksā, atmaksā un atlīdzina valsts nodevu un iemaksā un atmaksā drošības naudu" 13.punktu valsts nodevu atlīdzina mēneša laikā pēc tiesas vai tiesneša nolēmuma stāšanās spēkā Administratīvā procesa likuma 126.pantā minētajos gadījumos no tās iestādes budžeta līdzekļiem, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē.

Tā kā izskatāmajā lietā pieteikums tiek apmierināts, no atbildētāja par labu pieteicējai piespriežama valsts nodeva par pieteikumu par lietas ierosināšanu 30 *euro*. Ņemot vērā, ka šajā administratīvajā lietā atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātā iestāde ir dienests, tad pieteicējas samaksātā valsts nodeva ir piespriežama no Latvijas Republikas un tā jāatlīdzina no dienesta budžeta līdzekļiem

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251.pantu, 253.panta pirmo daļu, tiesa

nosprieda

1. Apmierināt SIA "RDream" pieteikumu.
2. Atcelt ar pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 2.maija lēmumu Nr.30.1-8.2/159393.
3. Piespriest no Latvijas Republikas par labu SIA "RDream" (reģistrācijas numurs 40103599542) tās samaksāto valsts nodevu 30 *euro* apmērā un noteikt, ka tā atlīdzināma no administratīvajā lietā pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta budžeta līdzekļiem.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese S.Audzere